

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕๗/๒๕๕๘

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๘)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๑ (๒/๒๕๕๘) เมื่อวันที่ ๒๒ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๘ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๘๙/๒๕๕๗ เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๖ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558)

### เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

#### คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 17 เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 (IFRIC Interpretation 17 : Distributions of Non-cash Assets to Owners (Bound Volume 2015 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2557 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	3
ประเด็น	9
มติ	10
การกำหนดเวลารับรู้เงินปันผลค้างจ่าย	10
การวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่าย	11
การบัญชีสำหรับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายให้ และมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย	14
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล	15
วันถือปฏิบัติ	18

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้แก่เจ้าของ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 20

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558)

### เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้แก่เจ้าของ

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

#### ความเป็นมา

- 1 ในบางครั้งกิจการจ่ายสินทรัพย์นอกเหนือจากเงินสด (สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน) เป็นเงินปันผลให้แก่เจ้าของที่ปฏิบัติตนอยู่ในลักษณะที่เป็นเจ้าของ<sup>1</sup> ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจให้ทางเลือกแก่เจ้าของที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่งก็ได้ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้รับคำร้องให้กำหนดแนวปฏิบัติในการบันทึกการจ่ายลักษณะดังกล่าว
- 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่ได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการวัดมูลค่าการจ่ายให้แก่เจ้าของในลักษณะที่โดยทั่วไปเรียกว่าเงินปันผลไว้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการนำเสนอรายละเอียดของเงินปันผลที่รับรู้เป็นการจ่ายให้แก่เจ้าของในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

---

<sup>1</sup> ย่อหน้าที่ 7 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้นิยาม เจ้าของ ว่าเป็นผู้ถือตราสารที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

## ขอบเขต

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้กับประเภทของการจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่การจ่ายต่างตอบแทนซึ่งกิจการจ่ายให้แก่เจ้าของของกิจการที่ปฏิบัติตนในฐานะเจ้าของ ดังต่อไปนี้
  - 3.1 การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด (เช่น รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ธุรกิจตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ(เมื่อมีการประกาศใช้) ส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในอีกกิจการหนึ่ง หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่เลิกใช้ตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก(เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
  - 3.2 การจ่ายที่ให้ทางเลือกแก่เจ้าของที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่ง
- 4 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ใช้เฉพาะกับการจ่ายที่เจ้าของตราสารทุนที่อยู่ในประเภทเดียวกันได้รับการปฏิบัติเท่าเทียมกัน
- 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้กับการจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดซึ่งในที่สุดอยู่ภายใต้การควบคุมของบุคคลหรือกิจการเดียวกันทั้งก่อนและหลังการจ่ายนั้น ข้อยกเว้นนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วมตามวิธีส่วนได้เสีย และงบการเงินรวมของกิจการที่ทำการจ่าย
- 6 ตามย่อหน้าที่ 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้เมื่อสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดอยู่ภายใต้การควบคุมของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันทั้งก่อนและหลังการจ่าย ภาคผนวก ข ย่อหน้าที่ ข2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่ากลุ่มบุคคลกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งจะควบคุมกิจการตามผลของสัญญาได้ก็ต่อเมื่อมีอำนาจในการกำหนดนโยบายการเงินและการดำเนินงานเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมของกิจการ ดังนั้นการจ่ายจะอยู่นอกขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (เนื่องด้วยบุคคลกลุ่มเดียวกันมีอำนาจควบคุมสินทรัพย์ทั้งก่อนและหลังการจ่าย) ก็ต่อเมื่อกลุ่มของผู้ถือหุ้นที่ได้รับการจ่ายมีอำนาจเหนือกิจการที่ทำการจ่ายนั้นโดยผลแห่งสัญญาที่ได้ทำได้
- 7 ตามย่อหน้าที่ 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะไม่ใช่ในกรณีที่กิจการจ่ายส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยไปบางส่วนแต่ยังคงควบคุมบริษัทย่อยนั้นอยู่ ซึ่งเป็นผลให้กิจการรับรู้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อย กิจการที่จ่ายจะบันทึกการจ่ายนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 8 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ครอบคลุมเฉพาะการบัญชีของกิจการที่จ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด แต่ไม่ครอบคลุมการบัญชีของผู้ถือหุ้นที่ได้รับการจ่ายนั้น

## ประเด็น

- 9 เมื่อกิจการประกาศจ่ายและมีภาระผูกพันที่จะจ่ายสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องให้แก่เจ้าของ กิจการต้องรับรู้หนี้สินสำหรับเงินปันผลค้างจ่ายนั้น ดังนั้น การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จึงกล่าวถึงประเด็นปัญหาดังต่อไปนี้
  - 9.1 กิจการควรรับรู้เงินปันผลค้างจ่ายเมื่อใด
  - 9.2 กิจการควรวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่ายอย่างไร
  - 9.3 เมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย กิจการควรบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายและมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายนั้นอย่างไร

## มติ

### การกำหนดเวลารับรู้เงินปันผลค้างจ่าย

- 10 ภาระหนี้สินในการจ่ายเงินปันผลต้องรับรู้เมื่อเงินปันผลนั้นได้รับการอนุมัติอย่างเหมาะสมแล้วและไม่ขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของกิจการอีกต่อไป วันที่ดังกล่าวอาจเป็นวันใดวันหนึ่ง ดังต่อไปนี้
  - 10.1 เมื่อการประกาศจ่ายเงินปันผล (เช่น โดยฝ่ายจัดการหรือคณะกรรมการบริษัท) ได้รับอนุมัติโดยผู้มีอำนาจที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ถือหุ้น หากระบบกฎหมายกำหนดให้ต้องมีการอนุมัติดังกล่าว หรือ
  - 10.2 เมื่อประกาศจ่ายเงินปันผล (เช่น โดยฝ่ายจัดการหรือคณะกรรมการบริษัท) หากระบบกฎหมายไม่กำหนดให้ต้องมีการอนุมัติต่อไป

### การวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่าย

- 11 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินที่จะจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดเป็นเงินปันผลให้แก่เจ้าของด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่าย
- 12 หากกิจการให้เจ้าของมีทางเลือกที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่ง กิจการต้องประมาณเงินปันผลค้างจ่ายโดยพิจารณาทั้งมูลค่ายุติธรรมของทางเลือกแต่ละทางและความน่าจะเป็นที่เจ้าของจะเลือกแต่ละทางเลือกนั้น ๆ ด้วย
- 13 กิจการต้องทบทวนและปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานแต่ละรอบที่เสนอรายงานและ ณ วันที่ชำระ โดยรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเข้าไว้ในส่วนของเจ้าของเป็นรายการปรับปรุงกับจำนวนที่จ่าย

การบัญชีสำหรับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายให้และมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย

- 14 เมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย กิจการต้องรับรู้ผลต่าง (ถ้ามี) ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายกับมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายไว้ในกำไรหรือขาดทุน

#### การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

- 15 กิจการต้องแสดงผลต่างที่กล่าวในย่อหน้าที่ 14 เป็นรายการแยกบรรทัดในกำไรหรือขาดทุน
- 16 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ ถ้ามี
- 16.1 มูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่าย ณ ต้นงวดและปลายงวด และ
- 16.2 มูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงที่รับรู้ในงวดตามย่อหน้าที่ 13 ซึ่งเป็นผลของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะจ่าย
- 17 หากกิจการประกาศจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดเป็นเงินปันผลหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนการอนุมัติให้ออกงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
- 17.1 ลักษณะของสินทรัพย์ที่จะจ่าย
- 17.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จะจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และ
- 17.3 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหากมูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชี และข้อมูลเกี่ยวกับวิธีที่ใช้วัดมูลค่ายุติธรรมที่กำหนดในย่อหน้าที่ 93.2 93.4 93.7 93.9 และ 99 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

#### วันถือปฏิบัติ

- 18 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป โดยไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลัง ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 19 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 20 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)